

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Doris Schitter in der Beschwerdesache A. GmbH, AdrA., vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Josef Klaunzer, Peter Anich-Straße 33, Top 10, 6300 Wörgl, über die Beschwerde vom 28.11.2014 gegen den Bescheid des Zollamtes B. vom 07.11.2014, Zahl/10/2014, betreffend nachträgliche buchmäßige Erfassung von Eingangsabgaben zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Verfahrensgang:

Mit Bescheid vom 7.11.2014. Zl. Zahl/10/2014, hat das Zollamt B. von der Beschwerdeführerin (Bf.) gemäß Art. 220 Abs. 1 iVm. Art. 221 Abs. 1 Zollkodex (ZK) Zoll iHv. € 766,78 und Abgabenerhöhung iHv. € 4,45 nacherhoben. Begründend wurde ausgeführt, dass auf Grund der Entscheidung der Technischen Untersuchungsanstalt (ETOS-Erledigung Zahl2 vom 7.10.2014) der in der Fallbackanmeldung FRN Zahl3 verwendete KN-Code unrichtig sei.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 28.11.2014 wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Einreihung von "Pulver für Gel als Schmiermittel" unter KN Code 3824 9097 als "verschiedene Erzeugnisse der Chemischen Industrie" der Sach- und Rechtslage widerspreche, da nach Anmerkung 1 zu Kapitel 38 KN Arzneiwaren nicht gehören. Die Funktion der Ware als Arzneiware im Sinne der KN wird von der Behörde nicht bestritten, da sie dazu dient, Leiden hintanzuhalten.

Die TUA berufe sich in ihrer Entscheidung ausschließlich auf den Zustand der Ware als tatsächlich Pulver und nicht Gel.

Die verfahrensgegenständliche Ware habe nichts mit den in Position 3824 genannten Chemikalien und/oder Mischungen zu tun. Der ETOS Untersuchungsbefund sehe die Gemeinsamkeit auch nur darin, dass es sich um eine chemische Zubereitung handelt und diese von der chemischen Industrie (und nicht nur von einem Kleinproduzenten) stammen könnte. Diese Zuordnung ohne inhaltliche Auseinandersetzung entspreche

die unbegrenzte Bezeichnung des KN-Kapitels 38 "Verschiedene Erzeugnisse der Chemischen Industrie".

Demgegenüber liege die Einordnung unter KN Code 3006 klar näher, dessen Überschrift zu KN-Kapitel 30 "Pharmazeutische Erzeugnisse" deutlich besser entspreche. Nach dessen Anmerkung 4 ij gehören dazu insbesondere Zubereitungen in Form von Gelen, die als Gleitmittel verwendet werden. Das einzige, was dagegenspreche sei der Zustand "Gel", wobei es allerdings auf diesen Zustand nicht ankomme. Die KN eröffne keine alternative Zuordnung für einen anderen Zustand wie z.B. flüssigen und insbesondere festen wie pulverförmigen. In ihrer Verwendung wird die Ware durch bloße Beigabe von Wasser zu einem Gel.

Nach der Rechtsprechung des EuGH C-480/13 komme es vielmehr auf objektive Merkmale und Eigenschaften der Ware an und der Verwendungszweck ein objektives Tarifierungskriterium sein kann.

Das Zollamt B. wies die Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung vom 7.6.2016, Zl. Zahl5/2/2014, als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag wiederholte die Bf. ihr bisheriges Vorbringen.

Sachverhalt:

Mit Fallbackanmeldung FRN: Zahl3 vom 30.7.2014 wurde Pulver für Gel mit der Warennummer 3307 9000 00; V999, zum freien Verkehr abgefertigt. Warenempfängerin war die Bf., direkt vertreten durch die Spedition.

Der Abfertigungsbeamten veranlasste die Untersuchung durch die Technische Untersuchungsanstalt (ETOS-Untersuchungsbefund Zahl2). Die TUA erstellte folgenden Untersuchungsbefund:

*Bezeichnung lt. Originalverpackung: C.; A Hand Lubricant Concentrate; For veterinary use only; 284 g*

*Verpackung:*

*Kleinverkaufspackung zu 284 g.*

*Bedruckte durchscheinende Kunststoffflasche mit aufgeschraubtem Klappverschluss und Innenversiegelung.*

*Inhalt/Aussehen:*

*Weißes, feines Pulver.*

*Untersuchungsergebnis:*

*Das in Wasser klar lösliche und dabei verdickende Pulver ist eine Zubereitung aus einem Polyether in einer Matrix auf Basis von Saccharose und wenig Stärke. Arzneiliche Wirkstoffe sind nicht enthalten.*

*Laut Ankündigung wird das Pulver direkt als eine Art pulvrige Handseife verwendet bzw. ergibt es in Wasser gerührt eine schleimige Flüssigkeit, die zum geburtshilflichen Gebrauch bei Tieren bestimmt ist.*

*Einreihung:*

*Zubereitung der chemischen Industrie, anderweitig weder genannt noch inbegriffen.*

*Begründung:*

*Es liegt ein Pulver und kein Gel vor, daher keine Einreihung als Kontaktgel oder Gel als Gleitmittel der Position 3006.*

*Tarifierungsvorschlag: 3824 9097 99; U999; V999.*

*Beweiswürdigung:*

Das Bundesfinanzgericht gründet den Sachverhalt auf den Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakten des Zollamtes B., wie er im Vorlagebericht dargestellt wurde.

*Rechtslage:*

Gemäß Art. 20 Abs. 1 ZK stützen sich die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften.

Maßgebend für die Einreihung einer Ware ist der Zolltarif der Europäischen Gemeinschaft (siehe Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif).

Das entscheidende Kriterium für die zollrechtliche Tarifierung von Waren ist nach ständiger Rechtsprechung allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im Wortlaut der Positionen und Unterpositionen sowie in den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln des Gemeinsamen Zolltarifs festgelegt sind (vgl. Allgemeine Vorschriften 1 und 6 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur - KN).

Dazu gibt es nach dem Übereinkommen zum Harmonisierten System Erläuterungen und Einreihungssavise, die ebenso wie die Erläuterungen zur KN ein wichtiges, wenn auch nicht verbindliches Erkenntnismittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen darstellen (vgl. ständige Rechtsprechung, u.a. Urteil des Europäischen Gerichtshofs — EuGH - vom 07.02.2002, Rs. C-276/00, EuGHE 2002, I-1389 RZ 21 f.; Urteil des Bundesfinanzhofs — BFH - vom 23.05.2000, VII R 1/99, BFH/NV 2000, 1266).

Die KN-Position 3824 lautet:

*„Zubereitete Bindemittel für Gießereiformen oder -kerne; chemische Erzeugnisse und Zubereitungen der chemischen Industrie oder verwandter Industrien (einschließlich Mischungen von Naturprodukten), anderweit weder genannt noch inbegriffen“.* Die

Unterposition 3824 90 98 der KN ist eine Auffangunterposition, die Erzeugnisse erfasst, die in der KN-Position 3824 anderweit weder genannt noch inbegriffen.

Die Unterposition 3824 9097 99: "andere" umfasst alle Waren, die zwar in die Position 3824 gehören, aber innerhalb dieser Position von keiner anderen Unterposition erfasst sind.

In der Kapitelanmerkung zu Kapitel 38 wird unter Punkt 1 lit. d bestimmt:

*1. Zu Kapitel 38 gehören nicht:*

d) Arzneiwaren (Position 3003 oder 3004).

Bei der streitgegenständlichen Ware handelt es sich (lt. ETOS-Untersuchungsbefund Zahl 2 der Technischen Untersuchungsanstalt) um ein in Wasser lösliches und sich dabei verdickendes Pulver aus einem Polyether in einer Matrix auf Basis von Saccharose und wenig Stärke, welche in einer Kunststoffflasche mit einem Inhalt von 284 g (Kleinverkaufsverpackung) abgefüllt ist. Die Ware ist als Handgleitmittel zu veterinärmedizinischen Zwecken für den Einzelverkauf aufgemacht. Die Zubereitung kann auf die Hände aufgetragen werden und ergibt in Verbindung mit Wasser eine schleimige Flüssigkeit, die zum geburtshilflichen Gebrauch bei Tieren bestimmt ist.

Sowohl die Anmerkung 4 ij) zu Kapitel 30 der KN als auch der Wortlaut der Unterposition (HS) 3006 70 eine Zubereitung in Form eines Gels erfordert (Zubereitung in Form von Gelen, die in der Human- oder Veterinärmedizin als Gleitmittel für Körperteile bei chirurgischen Operationen oder medizinischen Untersuchungen oder als Kontaktmittel zwischen dem Körper und den medizinischen Geräten verwendet werden").

Auch in den Erläuterungen zur Position 3006, Punkt 9) ist von Zubereitungen in Form von Gelen die Rede:

*„Zubereitungen in Form von Gelen, die in der Human- oder Veterinärmedizin als Gleitmittel für Körperteile bei chirurgischen Operationen oder medizinischen Untersuchungen oder als Kontaktmittel zwischen dem Körper und den medizinischen Geräten verwendet werden.*

*Diese Zubereitungen enthalten meist Polyhydroxyalkohole (Glycerin, Propylenglykol etc.), Wasser und ein Bindemittel. Sie werden im Allgemeinen in der Human- oder Veterinärmedizin als Gleitmittel für Körperteile bei einer medizinischen Untersuchung (z.B. Vaginal-Gleitmittel) oder zwischen Körperteilen und der Hand des Arztes, Handschuhen oder medizinischen Instrumenten verwendet. Sie werden auch als Kontaktmittel zwischen dem Körper und medizinischen Geräten eingesetzt (z. B. Elektrokardiograf, Ultraschall-Geräte)."*

Da es sich bei der streitgegenständlichen Ware um ein Pulver und nicht um ein Gel handelt, wird die Ware nicht von der Position 3006 der KN erfasst.

Zudem weist die Ware im vorliegenden Zustand zum Zeitpunkt der Einfuhr (als Pulver) auch nicht die wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale der vollständigen oder fertigen Ware (eines Gels) auf, so dass hier nicht, wie von der Bf. vorgebracht, die Anmerkung 2a der Allgemeinen Vorschriften zur Auslegung der KN herangezogen werden kann.

Das Pulver erhält erst bei der Verbindung mit Wasser die gewünschte Eigenschaft (Gleitfähigkeit), daher kann nicht gesagt werden, dass bereits die unfertige Ware (das Pulver) die wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale der fertigen Ware hat. Eine Einreihung in die Position 3006 scheidet somit aus.

Das Bundesfinanzgericht teilt nicht die Auffassung der Bf., dass das Pulver bereits als Pharmazeutisches Erzeugnis (Kapitel 30) anzusehen ist, da es erst in der Verbindung mit

Wasser die Verwendung u.a. im medizinischen Bereich ermöglicht. Die Einreihung in das Kapitel 38 "Verschiedene Erzeugnisse der chemischen Industrie" entspricht daher dem Produkt (Pulver) wie es sich im Zeitpunkt der Einfuhr darstellt.

Wenn der Bf. auf die Entscheidung des EuGH C480/13 verweist, wonach es auf die objektiven Merkmale und Eigenschaften der Ware ankommt und der Verwendungszweck der Ware ein objektives Tarifierungskriterium sein kann, ist er darauf hinzuweisen, dass dieser Entscheidung ein anderer Sachverhalt zu Grunde liegt, da es sich bei der zu tarifierenden Ware um ein Erzeugnis mit zwei möglichen Verwendungen handelte, von denen eine nur eine rein theoretische Möglichkeit darstellt, aufgrund seiner objektiven Merkmale und Eigenschaften naturgemäß für die andere Verwendung bestimmt ist und daher zur Tarifposition für diese Verwendung gehört.

Das Produkt ist nicht als "Arzneimittel" einzureihen sondern dient, wenn es mit Wasser versetzt wird, als Hilfsmittel (zur Reibungsminderung) bei der Untersuchung. Diese Funktion erfüllt es im Zeitpunkt der Einfuhr noch nicht.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass die am 4.2.2015 vom Hauptzollamt Hannover zu Zahl4 für das gegenständliche Produkt erteilte vZTA widerrufen worden ist. Im übrigen entfalten vZTA ihre Bindungswirkung nur gegenüber dem Berechtigten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt, unter Hinweis auf die in der Entscheidung zitierte Judikatur nicht vor.

Salzburg-Aigen, am 12. August 2016

